



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10680.004024/2006-83
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.336 – 3ª Turma
Sessão de 05 de outubro de 2016
Matéria DECADÊNCIA E OUTRAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E CENTRAL MINEIRA ATACADISTA CEMA
FAZENDA NACIONAL E CEMA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS

É condição para que o recurso especial seja admitido que se comprove que colegiados distintos, analisando a mesma legislação aplicada a fatos ao menos assemelhados, tenham chegado a conclusões díspares. Não tendo o colegiado recorrido analisado a matéria de que se pretende recorrer, mesmo a isso instado por meio de embargos, não se pode, por falta de prequestionamento, admitir recurso que a pretenda discutir. Os embargos apresentados, por não acolhidos, apenas suscitam a divergência quanto a possível nulidade da decisão.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO

Nos casos em que comprovada qualquer das hipóteses elencadas no próprio dispositivo legal, a regra decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação desloca-se do art. 150 para o art. 173, I ambos do do CTN.

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE ENQUADRAMENTO DA CONDUTA NAS HIPÓTESES DOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI 4.502/64. A mera reiteração de conduta infracional, ainda que caracterizada pela declaração de valores substancialmente menores do que os devidos, por si só, não é suficiente à qualificação da multa segundo a disposição da Lei 9.430, art. 44, inciso II. Essa exacerbação se sustenta, porém, quando demonstrado pela fiscalização que o contribuinte conhecia os valores corretos apenas tendo-os reduzido na DCTF entregue.

COFINS CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO.

A partir da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, pelo STF, o faturamento, base de cálculo da contribuição, não pode corresponder ao somatório de todas as receitas auferidas como ali disposto. Nos termos da remansosa jurisprudência oriunda daquele tribunal, em se tratando de empresa comercial, industrial ou de prestação de serviços, ela está, indubitavelmente restrita ao somatório das receitas da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou da combinação de ambos, dúvidas permanecendo apenas quanto às instituições financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional em relação: 1) ao alargamento da base de cálculo e 2) à qualificação da infração; e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial, apenas quanto ao tema 1. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer integralmente do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente em exercício.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

EDITADO EM: 08/10/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Valcir Gassen, Júlio César Alves Ramos e Luiz Augusto do Couto Chagas e as Conselheiras Érika Costa Camargos Autran, Tatiana Midori Miyama, Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Sobem ao escrutínio deste colegiado, admitidos que foram por despachos do Presidente da Seção, recursos de ambas as partes contra a decisão consubstanciada no acórdão de nº 203-12.519 cuja ementa consignou:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep e Co fins

Período de apuração: 31/01/2001 a 31/12/2001 Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CISÃO PARCIAL NA CONTROLADORA DA AUTUADA. EFEITOS DA VERSÃO DE PARTE DO PATRIMÔNIO DA AUTUADA. RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA POR OBRIGAÇÕES TRANSFERIDAS. CONVENÇÕES PARTICULARES.

A versão parcial de parte do patrimônio da autuada, nele incluídas obrigações tributárias, para fazer frente a quitação de dívida por conta de retirada de sócio de sua Controlada, não dá causa a transferência da responsabilidade tributária para a empresa que incorpora o acervo vertido. No caso, a obrigação tributária surgiu em razão da concretização das suas hipóteses de incidência em empresa cujas atividades não sofreram solução de continuidade; apenas teve retirado de seu patrimônio líquido uma parte.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA. DESCABIMENTO QUANDO NÃO PRESENTES AS CONDIÇÕES PARA A TRANSFERÊNCIA OU EXTENSÃO DE RESPONSABILIDADE.

Restando perfeitamente caracterizado o surgimento da obrigação tributária na empresa autuada, que se mantém ativa e com sua composição societária inalterada, descabido se mostra a colocação também no pólo passivo de cada um dos seus sócios e respectivos administradores de fato

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718, DE 1998.

As instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento legislação vigente.

COFINS e PIS/Pasep. DECADÊNCIA. PRAZO. DEZ ANOS. LEI Nº 8.212/91. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da Cofins e do PIS/Pasep é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. DOLO NÃO CONFIGURADO. INCABÍVEL.

A comprovação de que a contribuinte informara em DIPJ os valores corretos do tributo devido não configura o dolo pela prática de declarar o tributo em valor inferior ao devido, nas DCTF correspondentes, afastando-se a imposição de multa qualificada.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os julgadores administrativos devem afastar dispositivo legal declarado inconstitucional pelo STF em decisão plenária definitiva.

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, e incabível a exigência de PIS, para os fatos geradores até novembro de 2002, e de Cofins, para os fatos geradores até janeiro de 2004, sobre receitas que não decorram da venda de mercadorias, de serviços e de bens e serviços de qualquer natureza.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. O pedido de cancelamento da multa de ofício ou de sua redução, por supostamente ter caráter confiscatório, não pode ser conhecido no âmbito administrativo, tendo em vista que o exame da

constitucionalidade da norma transborda a competência dos Conselhos de Contribuintes. Ademais, existem dispositivos legais vigentes que permitem a exigência da multa de ofício, a 75%.

TAXA SELIC. SÚMULA Nº 3. É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — Selic para títulos federais.

Recurso provido

Portanto, foi dado **parcial** provimento ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa, a responsabilização dos sócios e a tributação sobre receitas que não correspondam ao faturamento, mas foi rejeitada a alegação de decadência, contando-se o prazo consoante o art. 45 da Lei 8.212/91 c/c o art. 150 do CTN, bem como mantida a legitimidade passiva da CEMA.

Dada a profusão de matérias, vale transcrever, desde logo, excerto do relatório da decisão recorrida que bem as esclarece:

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em 25/04/2006 para a exigência, da interessada e de responsáveis solidários e pessoais que o fisco elencou, quais sejam, as pessoas físicas de Antonio Vilefort Martins, Marcia Vilefort Martins, Virgílio Vilefort Martins e Marcio Vilefort Martins, a Cofins e o PIS/Pasep relativos aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2001, nos valores de R\$ 7.710.179,13 e de R\$ 1.670.538,71, respectivamente, neles incluídos a multa de ofício de 150% e os juros de mora.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte recolheu e informou nas suas DCTF relativas aos meses do ano de 2001 valores das contribuições da Cofins e do PIS/Pasep em montantes muito inferiores aos efetivamente devidos segundo as normas legais e apurados a partir de sua contabilidade e documentos apresentados.

Ainda de acordo com o Auditor-Fiscal atuante, essa prática consistiria em sonegação, nos termos do artigo 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964, visto que buscou a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, o que o motivou a elaborar a competente Representação Fiscal para Fins Penais.

Considerou também o servidor que os sócios da autuada, Marcia Vilefort Martins e VAM — Empreendimentos e Participações Ltda., por terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas, tornaram-se solidariamente responsáveis, nos termos do disposto no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Já as pessoas físicas de Antonio Vilefort Martins, Márcio Vilefort Martins e Virgílio Vilefort Martins, considerou como efetivos administradores e representantes da autuada, concorrendo, desta forma, para a prática das infrações

apontadas, o que o motivou a apontá-los como solidária e pessoalmente responsáveis também pelos créditos tributários constituídos, nos termos dos artigos 124, I e 135, III, do CTN.

Foram apresentados, pela PFN, embargos de declaração a fim de sanar omissões do julgado quanto a apreciar a situação dos autos em face do disposto no art. 13 da Lei 8.620/93, manifestar-se sobre a espécie de responsabilidade estatuída no art. 135, III, do CTN e definir posição quanto à ocorrência ou não de ato de infração à lei pelos administradores da empresa autuada. Não vislumbrando o relator qualquer omissão, os embargos não foram admitidos.

O especial do sujeito passivo volta-se apenas contra o não reconhecimento da decadência quanto aos períodos de janeiro a abril, contado o prazo na forma do art. 150 do CTN.

Já o especial da Fazenda ataca todos os pontos que foram julgados favoravelmente ao contribuinte. Ele se baseia na antiga disposição regimental (vigente à época de seu ingresso) que o admitia por contrariedade à lei para afrontar tanto o afastamento da sonegação e consequente exacerbação da multa, quanto o alargamento da base de cálculo. Defende, sobre o primeiro, terem sido contrariados os arts. 44, II da Lei 9.430/96 e 71 da Lei 4.502/64; quanto ao segundo o próprio art. 3º, § 1º da Lei 9.718, bem como os arts. 1º e 4º do Decreto nº 2.346/97 e 195, I, "h" da Constituição Federal.

Por divergência interpretativa, impugna ainda o afastamento da responsabilidade solidária, trazendo como paradigma o acórdão 108-08.971 cuja ementa diz:

RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - SÓCIO DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO — PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI — CTN, ART. 135 - CONFIGURAÇÃO

Provado pela fiscalização nos autos do processo que os sócios agiram com excesso de poderes e/ou com infração à lei, são também responsáveis tributários pelos créditos correspondentes.

RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO — TERCEIROS — CTN, ART. 124, I — CONFIGURAÇÃO - Provado pela fiscalização nos autos do processo que juntamente com os sócios que agiram com excesso de poderes e/ou com infração à lei, terceiros sem vínculo direto com a sociedade também se prestaram como veículo para a prática dos atos, ao lado da sociedade contribuinte dos tributos e dos sócios, a teor do disposto no art. 124, I, do CTN, são também responsáveis pelos créditos correspondentes.

Afirma a PFN que o acórdão enfrentou situação envolvendo as mesmas pessoas físicas aqui apontadas como responsáveis solidárias.

Ele foi admitido quanto a esses três questionamentos.

Houve contrarrazões de ambas as partes.

Este o relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Começando, como de praxe, pelo reexame da admissibilidade dos recursos, concordo com o pronunciamento constante do despacho de admissibilidade que admitiu o do contribuinte. Mas restrinjo o da Fazenda às duas questões enfrentadas com base na contrariedade à lei. Explico-me.

O acórdão paradigma apresentado para a questão da responsabilização dos sócios discutiu autuação lavrada contra as mesmas pessoas físicas e concluiu ter havido a formação de um verdadeiro grupo econômico informal para obter vantagens ilícitas parta tais pessoas físicas.

Ocorre que a circunstância de serem as mesmas pessoas não basta para configurar a divergência interpretativa necessária ao conhecimento do recurso, e os fatos lá analisados diferem bastante dos que foram consignados neste processo. De fato, lá se apuraram omissões de receitas perpetradas por meio do não-registro contábil de diversas operações, recebimento diretamente pelos sócios de operações comerciais realizadas em nome da empresa etc. Para esses fatos, parece óbvia a responsabilização dos sócios, especialmente, considerando-se que eram os reais administradores da sociedade de fato.

No presente, ao menos pelo que se extrai do termo de verificação fiscal, nada disso ocorreu. Veja-se o que aponta a autoridade fiscal:

No período de ocorrência dos fatos narrados, o quadro societário da empresa era composto pelos quotistas Márcia Vilefort Martins (CPF 494.972.946-20) e VAM Empreendimentos e Participações Ltda (CNPJ 03.060.419/0001-27). Esta última possuía como quotistas Antônio Vilefort Martins (CPF 146.424.416-20), Virgílio Vilefort Martins (CPF 187.458.736-15) e Márcio Vilefort Martins (CPF 434.695.236-49).

As cópias das alterações contratuais da CEMA estão às fls. 232 a 306 e da VAM às fls. 307 a 324.

A cláusula nona da 4ª Alteração contratual da CEMA, de 03/08/2000, descreve "A sociedade será administrada e representada pelos sócios da quotista majoritária VIRGÍLIO VILEFORT MARTINS, ANTÔNIO VILEFORT MARTINS e MÁRCIO VILEFORT MARTINS, sendo necessário para cada ato duas assinaturas, competindo-lhes o uso da Denominação Social, bem como praticar qualquer ato administrativo no interesse social, representando-a ativa e passivamente, em Juízo ou fora dele, perante as pessoas físicas ou jurídicas, quer sejam públicas ou privadas, inclusive perante estabelecimentos de crédito."

O Código Tributário Nacional (Lei No. 5.172/66) assim dispõe :

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."

Conforme apresentado, os sócios Márcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda, por terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias autuadas, tornam-se solidariamente obrigados, nos termos do Art. 124 inc. I do CTN.

Da mesma forma, os Srs. Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins, efetivos administradores e representantes da CEMA, por terem demonstrando interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores autuados, concorrendo para a prática das infrações apontadas, são solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com infração à legislação tributária federal, nos termos dos Arts. 124 inc. I e 135 inc. III do CTN.

Esses os fatos, na visão da autoridade fiscal. Foram eles, vistos diferentemente pelo n. relator:

Ilegitimidade passiva dos coobrigados

Considerou o fiscal autuante que os sócios da CEMA, Marcia Vilefort Martins e VAM Empreendimentos e Participações Ltda., por terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias autuadas, tornaram-se solidariamente obrigados, nos termos do art. 124., I do CTN.

Da mesma forma, considerou que os sócios da VAM, Antônio, Márcio e Virgílio Vilefort Martins, efetivos administradores da CEMA, por terem demonstrado interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores autuados, concorrendo para a prática das infrações apontadas, são solidária e pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com infração à legislação tributária federal, nos termos dos artigos 124, I e 135, III do CTN.

Neste ponto, entendo que não prospera a intenção do fisco. Ora, como já dito acima, o processo de cisão não envolveu a autuada CEMA, mas sim sua controladora VAM, de modo que aquela, permanecendo praticamente intacta no desenvolvimento de suas atividades, ou seja, sem solução de continuidade, restou como a única passível de enquadramento no pólo passivo da obrigação, haja vista, especialmente, que foi a responsável exclusiva pelo surgimento da obrigação tributária cuja responsabilidade se deseja indevidamente se imputar a outrem.

Dou provimento, portanto, ao recurso para afastar do pólo passivo todas as pessoas físicas e a jurídica VAM, de modo que nele fique apenas a CEMA.

Portanto, aqui se tem "apenas" a informação falsa aposta na DCTF, que é considerada infração qualificada e sujeita a representação fiscal para fins penais. Embora cogitável o enquadramento na hipótese do art. 135, certo é que a ele não se fez qualquer menção no acórdão guerreado, mesmo após interposição de embargos.

Nesses termos, remansosa é a nossa jurisprudência quanto à necessidade de o RE requerer a nulidade da decisão, mas não o enfrentamento da matéria não analisada no recurso.

Conheço, pois, apenas parcialmente do recurso da Fazenda Nacional quanto ao alargamento da base de cálculo e à qualificação da infração.

Passo ao seu exame.

E é mesmo de todo conveniente começar pelo da Fazenda Nacional, visto que a questão da ocorrência da sonegação tem implicações sobre a decadência, objeto do outro recurso.

A circunstância aqui discutida - declaração reiteradamente a menor em DCTF - não é nova neste colegiado. Quanto a ela, já me posicionei¹ ressaltando a necessidade de que a fiscalização demonstre que o declarante tinha pleno conhecimento do valor correto. Peço vênua para transcrevê-la aqui:

Entendo que o recurso observou os requisitos de admissibilidade previstos no Regimento dos Conselhos de Contribuintes vigente quando proferida a decisão que ele pretende atacar, sendo certo que foi ela tomada por maioria e foram apontados os dispositivos legais supostamente contrariados. Dele conheço, pois.

Mas não vejo motivos para sua reforma, valendo aqui repetir os argumentos da dra Sílvia para afastar a qualificação da multa:

Sobre a multa aplicada, registre-se que não consta destes autos nenhuma peça fiscal em que tenha sido descrita e tipificada a conduta infracionária a que se pretende cominar a penalidade em questão, limitando-se a fiscalização a indicar, no auto de infração, a capitulação legal da multa e, na descrição dos fatos do referido auto, a relatar que:

(...)

O sujeito passivo declarou no período em exame, de 01/10/1999 a 01/07/2004, para a Receita Federal, para fins de apuração da Cofins valores de receitas de vendas em torno de 5% a 10% dos valores registrados em seus livros fiscais e contábeis, conforme cópias das Demonstrações do Livro Diário, em anexo, o que caracteriza não haver incorrido em erro de fato, ao preencher as declarações enviadas à Receita Federal.

¹ Acórdão 9303-003.047 julgado em agosto de 2014

Ora, do fato de não se ter configurado erro de fato da contribuinte não pode emergir presunção da ocorrência de conduta dolosa capaz de dar azo à aplicação da multa de ofício em percentual duplicado, mormente considerando que a capitulação legal da multa no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, vigente à época da autuação, referia-se aos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, os quais tratam da sonegação, da fraude e do conluio, respectivamente, e nenhuma dessas práticas foi especificamente imputada à contribuinte.

Portanto, a meu ver, nessa matéria, a acusação fiscal foi de veras deficitária, laborando em desfavor da defesa da autuada que, na peça recursal, limitou-se a alegar a ausência do dolo e a falta de comprovação pela fiscalização da ocorrência de fraude. Em face disso, não vislumbro possibilidade de prosperar a exigência da multa em percentual duplicado.

A esses argumentos - com os quais concordei na ocasião - apenas acresço que, em meu entender, não é a mera reiteração de conduta que pode permitir a presunção de que o contribuinte agiu com "evidente intuito de fraude". Muito mais importante, a meu ver, é que se consiga demonstrar que a contribuinte apurara corretamente, em seus livros contábeis, o valor da contribuição a recolher, omitindo parte dele apenas no momento em que o declarara à Fazenda Nacional. Obviamente, tal prova compete à autoridade fiscal e, neste caso, longe esteve ela de promovê-la.

Somente não comungo do entendimento da dra. Sílvia no ponto em que afirma que não se configuraria a fraude mesmo que o valor declarado à SRF fosse inferior àquele que o próprio sujeito passivo apurou em sua contabilidade. Nesse caso, penso eu, a reiteração da conduta é, sim, relevante, para afastar a possibilidade de erro de transcrição, impondo-se a qualificação a menos que a empresa possa encontrar uma outra justificativa convincente para a divergência. No presente caso, a fiscalização afirma (Descrição dos Fatos, fl. 5), como transcrito pela dra. Sílvia, que a empresa declarara à SRF receita equivalente a entre 5% e 10% da contabilizada. Ocorre que não é isso que se extrai dos documentos juntados por ela mesma, fiscalização, nos autos.

Com efeito, às fls. 44 a 49 constam "Demonstrações do Resultado" que contêm os valores atualizados das receitas e das contribuições contabilizados pela empresa. Já às fls. 63 a 67 juntou a autoridade extratos das DCTF entregues em que apenas constam os valores mensais das contribuições. Como se sabe, as receitas somente são declaradas à SRF nas DIPJ, que não foram juntadas nos autos.

Pois bem, confrontando-se o que é possível com os documentos juntados, isto é, apenas as contribuições declaradas às contabilizadas (DCTF contra Demonstração de Resultado) conclui-se que há perfeita compatibilidade. Mais claramente, a

soma anual dos valores mensais apostos nas DCTF corresponde exatamente àqueles apurados contabilmente.

Em suma, com a prova coligida o que se pode afirmar é que os valores contabilizados e declarados das contribuições são bastante inferiores àqueles a que se chega aplicando a alíquota sobre a totalidade das receitas de vendas contabilizada. Ele não é, porém, nem um valor fixo nem um percentual fixo, ao que deve ser acrescido que a fiscalização intimou a empresa a justificar as diferenças e não obteve resposta.

A qualificação da multa decorre, pois, da reiteração, ao longo de cinco anos, de apurar e declarar valores significativamente menores do que os devidos e nada justificar à fiscalização quando regularmente intimada. Esses são os fatos a examinar com o que se tem nos autos.

E com eles não entendo cabível a qualificação.

Não estou com isso a defender que em todos os casos assemelhados não caiba a presunção, embora sempre seja de bom alvitre intimar a empresa a prestar esclarecimentos. É quase impossível que eles sejam apresentados convincentemente quando o valor recolhido é sempre o mesmo (caso julgado por nós da mesma quarta Câmara do Segundo Conselho, em que sempre se recolhiam R\$10,00) ou o percentual das receitas é o mesmo (10% ou 5%, por exemplos).

O que se tem, pois, de ponderar é se a ausência de justificativa por parte da fiscalizada é suficiente à qualificação. Considero que não. Com efeito, o que isso demonstra é que a empresa queria mesmo, deliberadamente, pagar menos (bem menos) do que era devido, não tendo incorrido em mero erro de interpretação ou de transcrição de valores. Mas partilho o entendimento da relatora da decisão combatida no sentido de que isso não basta para impor-se a exacerbação do percentual.

Assim penso porque o inciso II do art. 44 da Lei 9.430 remete aos arts. 71 a 73 da Lei 4.502 para a configuração do “evidente intuito de fraude” que a primeira coloca como condição a qualificar-se a multa. Nesta última, no entanto, não se encontra tal expressão. Aí se encontram as definições de sonegação (art. 71), fraude (art. 72) e conluio (art. 73).

Como se sabe, a primeira se define pela prática deliberada de impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou suas circunstâncias materiais. Nada nos autos indica ter ocorrido isso: os valores que serviram de base de cálculo para o lançamento estavam na contabilidade da empresa e haviam sido corretamente declarados à SRF (ao menos não se pode dizer o contrário quanto às receitas dada a omissão relativa às DIPJ).

Do mesmo modo, não demonstrou a fiscalização que a empresa tivesse cometido fraude nos termos do art. 72 daquela lei. Esta poderia se configurar efetivamente se os valores de receitas declarados em DIPJ fossem sistematicamente inferiores àqueles contabilizados, ou mesmo se os valores das contribuições

declarados em DCTF fossem sistematicamente menores do que os apurados contabilmente. Também não o conseguiu demonstrar a fiscalização.

Por fim, de conluio (art. 73) nem se cogita.

Mantenho, por isso, a decisão no ponto, afastando a qualificação da multa.

E com ela cai, também, a fundamentação para que a decadência possa ser contada pela regra do art. 173, I, especialmente porque na própria acusação fiscal há o reconhecimento de que a empresa recolheu os valores que declarou (fls. 22 e ss).

Voto, por isso, por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Como espero que tenho ficado claro aí, já em 2014, mantinha o entendimento de que não é a mera reiteração da conduta de informar na DCTF valores menores (mesmo que bastante menores) do que o devido que basta para qualificar a infração e, conseqüentemente, exacerbar a multa ao percentual de 150% do tributo.

É preciso que a autoridade fiscal consiga demonstrar que a atitude é consciente, dolosa, que é o requisito essencial das hipóteses presentes no art. 44, II da Lei 9.430/96, que remete aos arts 71 a 73 da Lei 4.502/64. Disse na ocasião, também, que cabe a ela, autoridade fiscal, enquadrar a situação em uma daquelas hipóteses.

No processo votado em 2014 nada disso estava presente, motivo pelo que rejeitei a qualificação, negando provimento ao recurso da Fazenda.

Neste, porém, dá-se precisamente o oposto: a fiscalização aponta ter ocorrido sonegação (art. 71) por conta de o contribuinte ter corretamente apurado ambas as contribuições em sua contabilidade (que traz aos autos) e, mais, tê-las informado corretamente em DIPJ, mas, mesmo assim, ter, reiteradamente, informado valores significativamente menores na DCTF.

Nesse caso, sem nenhuma dúvida, a reiteração somente labora contra o declarante, que já não mais se pode valer da dúvida razoável quanto à correta apuração. Afastase, portanto, a hipótese de erro na determinação do quanto a declarar e não se pode escapar da intenção de encobrir o verdadeiro montante devido, situação que, a meu ver, se enquadra, à saciedade no citado art. 72 da Lei 4.502/64.

Dou, por isso, provimento ao recurso fazendário nesse ponto.

O último ponto de seu recurso diz respeito ao alargamento da base de cálculo, afastado com base na inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98 reconhecida pelo STF.

Nesta matéria, nego provimento ao recurso fazendário visto não haver mais dúvida quanto ao descabimento da exigência sobre receitas outras que não as relativas a venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, nos termos da remansosa jurisprudência oriunda do excelso pretório, quando se trate de empresa comercial como aqui. Com efeito, mesmo que se adote como conceito de faturamento aquele preconizado pelo e. ministro Peluso, a saber, "o conjunto das receitas oriundas das atividades empresariais", em se tratando de empresas industriais, comerciais e de serviços, parece indubitável que ele se restringe ao das receitas de vendas e de prestação de serviços.

Como se sabe, ali apenas pendente questão envolvendo as instituições financeiras, para as quais, aí sim, os dois conceitos não coincidem.

É bem apontado no acórdão objurgado já haver, na data de sua prolação, previsão regimental autorizativa (art. 49 da Portaria 147/2007) desse reconhecimento na hipótese em que o Supremo já se tenha pronunciado definitivamente sobre a questão. Tal autorização vige igualmente hoje², valendo o reforço de que o dispositivo já se encontra revogado.

Nego, pois, provimento ao apelo fazendário quanto a isso.

Em conclusão, no que tange ao apelo fazendário é o meu voto pelo seu conhecimento parcial e, na parte conhecida, pelo seu provimento também parcial, para restaurar o percentual da multa em 150% dos tributos pela ocorrência da circunstância qualificativa prevista no art. 44, II da Lei 9.430/96.

No que tange ao recurso do contribuinte, atinente à decadência, entendo que a ele se deve negar provimento. É que a disposição do art. 150, § 4º somente se aplica, por expressa disposição legal, quando inexistente o dolo, a fraude ou a simulação³. No caso presente, se dera validade ao art. 45 da Lei 8.212, o que não mais se pode fazer em face da Súmula Vinculante nº 08.

Porém, precisamente em decorrência da obrigatoriedade de observância do CTN, como dito pelo STF, havendo o dolo, como entendo que há, a regra se desloca do §4º do art. 150 para aquela que é prevista no art. 173, I, iniciando-se a contagem do prazo, pois, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se poderia dar o lançamento. Como o lançamento engloba fatos geradores ocorridos no ano de 2001, começando-se sua contagem no

² Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

³ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Processo nº 10680.004024/2006-83
Acórdão n.º **9303-004.336**

CSRF-T3
Fl. 8

primeiro dia do exercício seguinte, isto é, em janeiro de 2002, poderia ter sido concluído até 31 de dezembro de 2006, nada havendo decaído.

Nego, então, provimento ao recurso do contribuinte.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator